

■ Article (vol. 49) ■

武富士事件 ～少なからざる違和感と仮装のものとははいえない寓居～

税理士 朝倉洋子

1. 史上最高の贈与税課税処分取消訴訟

平成 23 年 2 月 18 日、最高裁判所第二小法廷は、消費者金融大手の武富士（会社更生手続き中）の創業者の長男で元専務甲が、海外資産である株式の贈与につき、約 1,330 億円の課税処分を受けたのは不当であるとして取消しを求めている訴訟で課税処分は適法であるとした二審の東京高裁判決を破棄、課税処分を取り消した一審判決を支持するという逆転判決を言い渡した（平 23.2.18 最高裁 TAINS コード Z888-1572）（確定）。

還付税額は、本税 1330 億円のほか、既に納付済みの延滞税、還付加算金を含めると約 2,000 億円となり、個人に対する還付金としては、史上最高となる。これは、平成 23 年の税制改正で高所得者・富裕層向けの個人増税全体の増収規模（約 2,100 億円）に匹敵するという（平 23.2.19 日経）。

会社更生手続き中の武富士に対しては、過去に払い過ぎた利息の返還請求訴訟が各地で提起されており、その数は受付期限の 2 月 28 日現在、80 万人に達するという（平成 23.3.1 日経）が、既に武富士経営陣から離れている甲への還付金は甲の個人財産なので過払金返還訴訟の原資にはならない。

2 事案の概要

元専務甲（原告、被控訴人、上告人）は両親から、平成 11 年 12 月 27 日付けの株式譲渡証書により、武富士の株式を大量に保有するオランダの A 社の出資の贈与を受けた。

当時の相続税法においては、贈与により財産を取得した個人で、その財産を取得した時において日本国内に住所を有していない者については、贈与により取得した財産のうち、日本国内にある財産のみに対して贈与税を納める義務があるとされていた（旧相法 2 の 2②）。

海外の財産を海外に居住する者に贈与した場合には、贈与税を課すことはできなかったところ、この節税スキームを利用するケースが多発したために、本件贈与の実行された 12 月 27 日の 5 日後となる平成 12 年 1 月 1 日以後は、現在のように、贈与により財産を取得した個人でその財産を取得した時において日本国内に住所を有しない者のうち日本国籍を有する者は、贈与税を納める義務があることと改正された。

3. 争点

甲は、株式の贈与を受けた日において、日本国内に住所を有していたか否か、である。

4. 裁判所の判断

(1) 東京地裁の判断

甲は3年半ほどの本件滞在期間中、香港に住居を設け、同期間中の約65パーセントに相当する日数、香港に滞在し、上記住居にて起臥寝食する一方、国内には約26パーセントに相当する日数しか滞在していなかったのであって、甲と贈与者であるその父母との関係、贈与税回避の目的その他原処分庁の指摘する諸事情を考慮してもなお、本件贈与日において、甲が日本国内に住所すなわち生活の本拠を有していたと認定することは困難である。原処分庁の主張は、甲の租税回避意思を過度に強調したものであって、客観的な事実に合致するものであるとはいえない。

(2) 東京高裁の判断

本件滞在期間中の甲の香港滞在日数、職業活動等を考慮しても、滞在期間中の甲の生活の本拠は杉並自宅にあったものと認めるのが相当であり、他方、香港自宅は、甲の香港における生活の拠点であったものの、その生活全体からみれば、生活の本拠ということはできないものというべきである。

以上によれば、甲が贈与により財産を取得した時において、国内に住所を有する者に該当するとしてした本件決定処分等はいずれも適法である。

(3) 最高裁の判断

原審は、甲が贈与税回避を可能にする状況を整えるために香港に出国するものであることを認識し、国内滞在日数を調整していたことをもって、住所の判断に当たって香港と国内における各滞在日数の多寡を主要な要素として考慮することを否定する理由として説示するが、一定の場所が住所に当たるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かによって決すべきものであり、主観的に贈与税回避の目的があったとしても、客観的な生活の実体が消滅するものではないから、滞在日数を調整していたことをもって、現に香港での滞在日数が本件期間中の約3分の2に及んでいる甲について、香港居宅に生活の本拠たる実体があることを否定する理由とすることはできない。

このことは、相続税法が民法上の概念である「住所」を用いて課税要件を定めているため、本件の争点が上記「住所」概念の解釈適用の問題となることから導かれる帰結であるといわざるを得ず、他方、贈与税回避を可能にする状況を整えるためにあえて国外に長期の滞在をするという行為が課税実務上想定されていなかった事態であり、このような方法による贈与税回避を容認することが適当でないというのであれば、法の解釈では限界があるので、そのような事態に対応できるような立法によって対処すべきものである。

本件期間中、国内では家族の居住する杉並居宅で起居していたことは、帰国時の滞在先として自然な選択であるし、甲の会社内における地位ないし立場の重要

性は、約 2.5 倍存する香港と国内との滞在日数の格差を覆して生活の本拠たる実体が国内にあることを認めるに足る根拠となるとはいえず、香港に家財等を移動していない点は、費用や手続の煩雑さに照らせば別段不合理なことではなく、香港では部屋の清掃やシーツの交換などのサービスが受けられるアパートメントに滞在していた点も、昨今の単身で海外赴任する際の通例や甲の地位、報酬、財産等に照らせば当然の自然な選択であって、およそ長期の滞在を予定していなかったなどとはいえないものである。

以上によれば、甲は、本件贈与を受けた時において、法 1 条の 2 第 1 号所定の贈与税の課税要件である国内における住所を有していたということはできないというべきである。

以上と異なる原審の判断には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令の違反がある。論旨は理由があり、原判決は破棄を免れない。

(4) 須藤正彦裁判官の補足意見

既に述べたように、本件贈与の実質は、日本国籍かつ国内住所を有する甲の父母が、内国法人たる武富士の株式の支配を、日本国籍を有し、かつ国内に住所を有していたが暫定的に国外に滞在した甲に、無償で移転したという図式のものである。一般的な法形式で直截に本件会社株式を贈与すれば課税されるのに、本件贈与税回避スキームを用い、オランダ法人を器とし、同スキームが成るまでに暫定的に住所を香港に移しておくという人為的な組合せを実施すれば課税されないというのは、親子間での財産支配の無償の移転という意味において両者で経済的実質に有意な差異がないと思われることに照らすと、著しい不公平感を免れない。国外に暫定的に滞在しただけとあってよい日本国籍の甲は、無償で 1653 億円もの莫大な経済的価値を親から承継し、しかもその経済的価値は実質的に本件会社の国内での無数の消費者を相手方とする金銭消費貸借契約上の利息収入によって稼得した巨額な富の化体したものともいえるから、最適な担税力が備わっているということもでき、我が国における富の再分配などの要請の観点からしても、なおさらその感を深くする。一般的な法感情の観点から結論だけをみる限りでは、違和感も生じないではない。しかし、そうであるからといって、個別否認規定がないにもかかわらず、この租税回避スキームを否認することには、やはり大きな困難を覚えざるを得ない。けだし、憲法 30 条は、国民は法律の定めるところによってのみ納税の義務を負うと規定し、同法 84 条は、課税の要件は法律に定められなければならないことを規定する。納税は国民に義務を課するものであるところからして、この租税法律主義の下で課税要件は明確なものでなければならず、これを規定する条文は厳格な解釈が要求されるのである。明確な根拠が認められないのに、安易に拡張解釈、類推解釈、権利濫用法理の適用などの特別の法解釈や特別の事実認定を行って、租税回避の否認をして課税することは許されないというべきである。そして、厳格な法条の解釈が求められる以上、解釈論にはおの

ずから限界があり、法解釈によっては不当な結論が不可避であるならば、立法によって解決を図るのが筋であって（現に、その後、平成 12 年の租税特別措置法の改正によって立法で決着が付けられた。）、裁判所としては、立法の領域にまで踏み込むことはできない。後年の新たな立法を遡及して適用して不利な義務を課すことも許されない。結局、租税法律主義という憲法上の要請の下、法廷意見の結論は、一般的な法感情の観点からは少なからざる違和感も生じないではないけれども、やむを得ないところである。

5. コメント

「在外財産を海外勤務している子に贈与した場合の贈与税の課否はどうか」という設問に対し、「贈与により財産を取得したときに住所が国外にある人は、贈与により取得した財産のうち国内にある財産の贈与については贈与税がかかりますが、国外にある財産の贈与については贈与税は課税されません。」と回答ⁱされているとおり、この節税手法は、いわゆるオーナーの節税策として広く知られていた。

判断の決め手となる「住所」について、税法は定めを置いていないので、各人の生活の本拠とする民法 21 条ⁱⁱからの借用概念となる。

須藤正彦裁判長裁判官は、通信手段、交通手段が著しく発達した今日における借用概念としての住所につき、「少なからざる違和感も生じないではない」としつつも、解釈論を排し、憲法 30 条、84 条という憲法上の要請から、法廷意見を補足した。

「法解釈によっては不当な結論が不可避であるならば、立法によって解決を図るのが筋であ」という指摘は、「後年の新たな立法を遡及して適用して不利な義務を課すことも許されない。」という意見とともに、最高裁法廷意見の今後の方向性を示すものと受け止めたい。

最高裁判例 平成 20(行ヒ)139 贈与税決定処分取消等請求事件 全文

<http://www.courts.go.jp/hanrei/pdf/20110218155435.pdf>

以上

ⁱ 渡辺淑夫・小林栢弘・山本清次「オーナーの税金事典」710 頁 株式会社ぎょうせい 平 5 年 2 月

ⁱⁱ 当時の民法 21 条は現在の 22 条